Analisi e commenti

Nuovo split payment: acconto, rimborsi e regime sanzionatorio

22 Novembre 2017

Questi rilevanti profili operativi sono stati opportunamente calibrati e adeguati alle importanti modifiche che hanno interessato il meccanismo della scissione dei pagamenti

Thumbnail

Image not found or type unknown
L'ultima parte dell'analisi della rinnovata disciplina dello *split payment* è dedicata all'esame delle novità relative ai rimborsi, alla determinazione dell'acconto Iva e al regime sanzionatorio. L'indagine viene condotta alla luce dei chiarimenti offerti dall'Agenzia delle entrate con la recente **circolare 27/E**, pubblicata lo scorso 7 novembre.

Rimborsi

La disciplina della scissione dei pagamenti è strettamente connessa a quella dei rimborsi in quanto, a seguito della sua entrata in vigore, i fornitori delle Pa e delle società non incassano l'Iva dovuta sulle operazioni rese. Circostanza, questa, sottolineata dagli organi dell'Ue che, nell'autorizzare l'Italia a introdurre la disciplina in commento, hanno evidenziato la necessità di un sistema di rimborsi che funzioni correttamente.

È noto che, già nel 2015, il legislatore si era preoccupato di prevedere che i contribuenti che esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa ad acquisti e importazioni, computando anche, con aliquota pari a zero, le operazioni soggette alla disciplina della scissione dei pagamenti, potessero richiedere, all'atto della presentazione della dichiarazione, il rimborso dell'eccedenza di imposta detraibile (**articolo 30**, terzo comma, lettera a, Dpr 633/1972).

Inoltre, erano individuati, tra i soggetti nei confronti dei quali il rimborso è eseguito in via prioritaria, i fornitori della Pa, limitatamente al credito rimborsabile relativo alle operazioni soggette allo *split payment* (**articolo 8**, Dm 23 gennaio 2015, Dm attuativo).

Sotto tale profilo, la novità del 2017 è rappresentata dalle previsioni (di carattere generale e non

limitate alle fattispecie di rimborsi connessi alla scissione dei pagamenti) di cui all'**articolo 1**, commi 4-*bis* e 4-*ter*, Dl 50/2017, in base alle quali, a decorrere dal 1^o gennaio 2018 (e previa emanazione di apposito decreto attuativo) i rimborsi da conto fiscale (ex **articolo 78**, legge 413/1991) sono pagati direttamente ai contribuenti dalla struttura di gestione prevista dall'**articolo 22**, comma 3, Dlgs 241/1997, a valere sulle risorse finanziarie disponibili sulla contabilità speciale n. 1778 "Agenzia delle entrate - Fondi di bilancio". Lo scopo di tali previsioni è accelerare l'erogazione dei rimborsi.

Acconto Iva

Una novità di rilievo che caratterizza la nuova disciplina della scissione dei pagamenti riguarda la determinazione dell'acconto Iva da parte delle Pa e delle società riconducibili nell'ambito di applicazione soggettivo.

Secondo la nuova disciplina (**articolo 5**, comma 2-*bis*, Dm attuativo) le Pa e le società soggetti passivi Iva (cessionari/committenti) devono tenere conto, in sede di determinazione dell'acconto secondo uno dei metodi (storico, previsionale o effettivo) previsti dalla specifica disciplina, dell'imposta divenuta esigibile e dovuta all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti.

Si tratta, evidentemente, di una disposizione che tiene conto della circostanza che, stante il nuovo ampio ambito di applicazione del meccanismo *de quo*, è correlativamente cresciuta la platea dei fornitori che, per effetto dello *split payment*, in sede di liquidazione non imputeranno a debito l'Iva relativa alle operazioni rese, con conseguente effetti sul piano della determinazione dell'acconto dovuto.

Coerentemente, quindi, alle caratteristiche del meccanismo in esame, la nuova disciplina prevede che le Pa e le società (soggetti passivi Iva) che, in relazione agli acquisti assoggettati allo *split payment*, versano l'imposta direttamente all'Erario (quindi senza farla confluire nelle proprie liquidazioni) devono effettuare un ulteriore versamento per tener conto anche dell'imposta assoggettata al meccanismo della scissione dei pagamenti.

Laddove Pa e società, invece, in relazione agli acquisti assoggettati allo *split payment*, si sono avvalsi della possibilità di annotare le fatture nel registro vendite (articoli **23** o **24**, Dpr 633/1972) entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile (con riferimento al mese precedente), nonché nel registro acquisti (articolo **25**, Dpr 633/1972) le stesse determinano l'acconto Iva su un dato complessivo che comprende l'imposta assoggettata allo stesso meccanismo. In tali casi, del resto, l'imposta dovuta, relativa alla sola sfera commerciale, partecipa alla liquidazione periodica della Pa o della società.

In via transitoria, per il 2017, i soggetti passivi che determinano l'acconto con il metodo storico (e quindi con riguardo alle risultanze del 2016 in cui tali soggetti non applicavano la scissione dei pagamenti) calcoleranno l'acconto tenendo conto anche dell'Iva divenuta esigibile, in regime di

split payment, nel mese di novembre 2017 (per i contribuenti mensili) o nel terzo trimestre del 2017 (per i contribuenti trimestrali).

Sanzioni

In relazione alle operazioni assoggettate allo *split payment*, i fornitori devono indicare nella fattura l'attuazione della relativa disciplina, pena l'applicazione della sanzione da 1.000 e 8mila euro (**articolo 9**, Dlgs 471/1997).

Le Pa e le società, invece, sono responsabili del versamento all'Erario dell'imposta addebitata dai fornitori. L'omesso o ritardato adempimento del versamento all'Erario (per conto del fornitore) da parte delle Pa e delle società è soggetto alla sanzione amministrativa, determinata nella misura del 30% nel caso di omissione, o in misura inferiore in caso di errato o ritardato versamento (**articolo 13**, Dlgs 471/1997).

Tuttavia, in considerazione dell'incertezza che ha caratterizzato dal 1° luglio scorso l'estensione dello *split payment*, la **circolare n. 27/E** del 7 novembre 2017 ha chiarito che, qualora dopo il 1° luglio 2017, ma entro la data di pubblicazione della stessa circolare, siano state emesse fatture in regime ordinario (invece che in regime di scissione dei pagamenti) nei confronti di soggetti inclusi negli elenchi pubblicati dal dipartimento delle Finanze, il fornitore non dovrà effettuare alcuna variazione.

Allo stesso modo, non è sanzionabile il caso in cui il fornitore abbia emesso una fattura in scissione dei pagamenti nei confronti di un soggetto non incluso negli elenchi, prima, però, in questo caso, dell'emanazione degli elenchi definitivi, vale a dire entro il 31 ottobre 2017. Il tutto, sempre che vi sia stato l'assolvimento sostanziale dell'Iva a favore dell'Erario da parte rispettivamente dell'emittente la fattura o del cessionario, ancorché non realmente soggetto a *split payment*.

Tale tutela opera in relazione ai comportamenti irregolari commessi fino al giorno 6 novembre 2017, vale a dire fino al giorno precedente l'emanazione della circolare n. 27/E. Se tali errori vengono commessi dopo le date indicate, il fornitore dovrà procedere a regolarizzare il proprio comportamento mediante una nota di variazione ai sensi dell'**articolo 26**, Dpr 633/1972, con l'emissione corretta di un nuovo documento contabile.

La circolare chiarisce che la regolarizzazione può avvenire anche attraverso l'emissione di un'unica nota di variazione che, facendo riferimento puntuale a tutte le fatture erroneamente emesse, le integri, segnalando all'acquirente/committente il corretto trattamento da riservare alle note di variazione.

Importante, infine, la precisazione dell'Agenzia circa la non sanzionabilità dei fornitori che si siano attenuti alle comunicazioni fornite dalle Pa, relative agli acquisti promiscui di prestazioni soggette a *reverse charge*. Si ricorda, infatti, che, nel caso in cui il fornitore debba emettere una fattura nei confronti di pubbliche amministrazioni per un'operazione soggetta a tale regime, deve

preoccuparsi di acquisire l'informazione se tale prestazione è ricevuta dalla Pa nell'ambito dell'attività istituzionale o commerciale, oppure è promiscua.

5 - fine.

La **prima puntata** è stata pubblicata martedì 14 novembre

La **seconda puntata** è stata pubblicata giovedì 16 novembre

La **terza puntata** è stata pubblicata venerdì 17 novembre

La **quarta puntata** è stata pubblicata lunedì 20 novembre

di

Pierangelo Dipalma

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/nuovo-split-payment-acconto-rimborsi-e-regime-sanzionatorio>